



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ : Α2
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604521
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 26/5/2016

Αριθμός απόφασης: 1950

ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).
 - γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςΑΦΜ κατοίκου ΑΘΗΝΩΝ , οδός.....κατά της υπ.´ αριθ./2-12-2015 οριστικής οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ.´ αριθ./2-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 13/11/2015 οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της,Υ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./2-12-2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος κληρονομιάς ποσού€, πλέον € (πρόσθετος φόρος 120% λόγω ανακρίβειας).

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν υποβολής της υπ. αρ. .../2007 διορθωτικής δήλωσης φόρου κληρονομιάς της προσφεύγουσας του εκ διαθήκης αποβιώσαντος την 4/5/2001 πατέρα της..... με την οποία δήλωσε οικόπεδο εκτάσεως τ.μ με ρυμοτομούμενα τμήματα και προσκυρωτέα έκτασεως τ.μ και τ.μ αντίστοιχα κείμενο στη θέσηστο Ο.Τ του ΔΔτου Δήμου..... του Ν.....Η αξία του ανωτέρω ακινήτου δηλώθηκε με αγοραία αξία. Σε απάντηση του με α/α/2013 ΔΑΠ η αρμόδια Δ.Ο.Υ γνωστοποίησε στην Δ.Ο.Υότι το ακίνητο βρίσκεται εντός συστήματος αντικειμενικού προσδιορισμού των τιμών από το έτος 1992.

Κατόπιν αυτού η αξία του ως άνω ακινήτου κατηγορίας οικόπεδο υπολογίστηκε με το φύλλο υπολογισμού Ε3 ως ακολούθως:

ΟΙΚΟΠΕΔΟ ΕΚΤΑΣΗΣτ.μ

0,70ΧΣ.Ο. Χ55488 ΔΡΧ (ΣΥΝ.ΤΙΜ.ΕΚΚ.ΟΙΚ) Χ1,00 (ΣΥΝΤ.ΠΡΟΣ)Χ6544,13 ΕΠΙΦ Χ0,90 (Σ.ΣΥΝ). =228.766.032 ΔΡΧ.

ΟΙΚΟΠΕΔΟ ΕΚΤΑΣΕΩΣτ.μ

0,70ΧΣ.Ο. Χ55488 ΔΡΧ (ΣΥΝ.ΤΙΜ.ΕΚΚ.ΟΙΚ) Χ1,00 (ΣΥΝΤ.ΠΡΟΣ)Χ1529,29 ΕΠΙΦ Χ0,80 (Σ. ΕΙΔ. ΣΥΝΘ).Χ0,90 (Σ. ΣΥΝ) =42.768.051ΔΡΧ.

ΟΙΚΟΠΕΔΟ ΕΚΤΑΣΕΩΣτ.μ

0,70ΧΣ.Ο. Χ55488 ΔΡΧ (ΣΥΝ.ΤΙΜ.ΕΚΚ.ΟΙΚ) Χ1,00 (ΣΥΝΤ.ΠΡΟΣ)Χ131,24 ΕΠΙΦ Χ0,80. (Σ. ΕΙΔ. ΣΥΝΘ).Χ0,90 (Σ. ΣΥΝ) =3.670.251 ΔΡΧ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Δεν τηρήθηκε η προδικασία που ορίζεται στο άρθρο 14 του Ν. 4174/2013, σύμφωνα με το οποίο ο ως άνω προϊστάμενος όφειλε να της κοινοποιήσει το αίτημα περί παροχής πληροφοριών. Η εν λόγω παράλειψή του καθιστά εξ υπαρχής άκυρη οποιαδήποτε επόμενη διαδικασία ή ενέργειά του.

2. Στην προσβαλλόμενη πράξη για την επίδικη έκταση, έχουν ήδη βεβαιωθεί και πληρωθεί φόροι 1.074,10 ευρώ και 6.485,90 ευρώ (συνολικά 7.560 ευρώ – 2.576.070 δρχ), το 2002 και το 2007, αντιστοίχως, γεγονός το οποίο ουδόλως αποτυπώνεται ή αναφέρεται στην προσβαλλόμενη έκθεση ελέγχου.

3. Το επίδικό ακίνητο έχει υποστεί διαδοχικές τροποποιήσεις της έκτασης του λόγω ρυμοτομίας με την τελευταία του έτους 2010, δυνάμει της σχετικής πράξης εφαρμογής ρυμοτομικού σχεδίουτης Νομάρχητο ως άνω οικόπεδο στη θέση....., απότμ απέμεινε τελικάτμ (.....+.....).

4.Δυνάμει των από 2.10.2013 πράξεων αποδοχής κληρονομιάς των κληρονόμων του θανόντος αδερφού της....., το επίδικο οικόπεδο τη θέση....., δηλώθηκε με συνολική έκτασητμ.

5. Ο έλεγχος, ενώ δέχεται ότι μέρος της έκτασης τωντ.μ. , δηλαδήκαιτ.μ. είναι ρυμοτομούμενα και προσκυρωτέα, εν τούτοις υπολογίζει, κακώς , το φόρο και επί των τμημάτων αυτών.

6. Σύμφωνα με την πρόσφατη απόφαση του ΣτΕ Ολομ. 166/2016 «Φόρος κληρονομιάς επί απαλλοτριωμένου (ρυμοτομούμενου) ακινήτου δεν επιβάλλεται »

7.Για το οικόπεδο στη θέση «.....», εντός οικισμούεκτάσεως....., η αξία των 11.000 δρχ / τμ, που προσδιορίστηκε από τον έλεγχο για το έτος 2001 κρίνεται υπερβολική, καθώς πενταπλασιάζει την τότε αξία του κρινόμενου και την απομακρύνει θεαματικά και από την τότε αγοραία αξία του.

8. Το δικαίωμα του Δημοσίου να επιβάλει φόρο, έχει παραγραφή.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 66 του ν. 4174/2013 παρ.1« Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Για όσα αφορούν τα σχετικά με την έκδοση της πράξης εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι « **Η φορολογική διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο** τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά, να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 28 παρ. 2 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας

που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου του άρθρου 30 παρ. 1 του Ν.4174/2013 ορίζεται ότι «Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα καθορίζονται τα βιβλία, στα οποία γίνεται η καταχώριση, το περιεχόμενο, η διαδικασία και οι εξαιρέσεις από αυτή, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 και της παρ. 7 της ΠΟΛ 1002/2013 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Επειδή η προσφεύγουσα στην ενδικοφανή προσφυγή της επικαλείται, ως λόγο ακύρωσης των προσβαλλόμενων πράξεων, ότι η φορολογική αρχή δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας(14 του Ν. 4174/2013) αντί του ορθού άρθρου 28 παρ. 1 του Ν.4174/2013.

Επειδή η Δ.Ο.Υ Α ΑΘΗΝΩΝ δεν εξέδωσε και δεν γνωστοποίησε εγγράφως στην φορολογούμενη τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου κληρονομιάς.

Επειδή η Δ.Ο.Υ Α ΑΘΗΝΩΝ δεν εξέδωσε προσωρινές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου κληρονομιάς. .

Επειδή η φορολογική διοίκηση δεν τήρησε τον ουσιώδη τύπο της διαδικασίας του άρθρου 28 &1 και 2 του ν. 4174/2013.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ./17-11-2015 ενδικοφανούς προσφυγής τηςΑΦΜ κατά της υπ.΄ αριθ./2-12-2015 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς έτους γένεσης φορολογικής υποχρέωσης 2001 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.....,λόγω τυπικής πλημμέλειας, η δε αρμόδια φορολογική αρχή κατά την έκδοση των νέων πράξεων εξ αιτίας των ακυρώσεων αυτών, πρέπει να ακολουθήσει την προβλεπόμενη από το νόμο διαδικασία που αρχικά παρέλειψε να εφαρμόσει.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ